

- 2.2 Rådgivningen har inte varit felaktig. Hemåt hade ett bestämmande inflytande över både Hemåt Boden Två AB och Bostadsrättsföreningen vid tidpunkten för rådgivningen. De två sistnämnda företagen ingick således i den koncern där Hemåt var moderbolag. Bostadsrättsföreningar kan, såsom dotterföretag, ingå i den definition av koncern som anges i 32 a § stämpelskattelagen och inskrivningsmyndigheten och Luleå tingsrätt borde ha medgett ansökan om uppskov.
- 2.3 Även om tingsrätten skulle anse att 32 a § stämpelskattelagen inte kan tillämpas i ett fall då en bostadsrättsförening är dotterföretag i en koncern har PwC inte förfarit vårdslöst gentemot Hemåt. PwC har inte förbisett någon lag eller fast praxis. PwC har heller inte brustit i sina undersökningar och analyser av de faktiska omständigheterna och rättsläget.
- 2.4 Därtill saknas orsakssamband mellan den påstådda vårdslösheten och den påstådda skadan. Enligt förutsättningarna för rådgivningen skedde överlåtelsen av Fastigheten från Bostadsrättsföreningen till Hemåt Boden Två AB i syfte att avveckla Bostadsrättsföreningen. En nedmontering av Bostadsrättsföreningen skulle därför under alla förhållanden ha utlöst stämpelskatt. Den påstått felaktiga rådgivningen har därför inte lett till någon skada för Hemåt. Därtill har Hemåt tillförts en fastighet till underpris. Bolaget har således inte drabbats av skada på grund av transaktionen.
- 2.5 Under alla omständigheter är PwC:s eventuella skadeståndsansvar begränsat till det högsta av två gånger betalat arvode för uppdraget eller 10 prisbasbelopp, enligt den ansvarsbegränsning som finns i Allmänna villkor om rådgivningstjänster, [bilaga 1](#). Några skäl att jämka denna ansvarsbegränsning föreligger inte.

3. UTVECKLING AV TALAN

3.1 Uppdraget och rådgivningen

- 3.1.1 Bostadsrättsföreningen, som är en oäkta bostadsrättsförening, förvärvades av Hemåt i samband med förvärv av en fastighetskoncern. Bostadsrättsföreningen hyrde inte själv ut lägenheterna i Fastigheten. Dessa hyres ut till ett kommanditbolag som ingick i Hemåt-koncernen och som i sin tur hyrde ut dem. Bostadsrättsföreningen har sedan mycket lång tid tillbaka ansetts vara ett dotterföretag i den fastighetskoncern där den redovisningsrättsligt konsoliderats.
- 3.1.2 Det är riktigt att PwC fick i uppdrag att utreda om fastighetsägandet i Bostadsrättsföreningen kunde överlåtas till bokfört värde till ett av bolagen i koncernen utan negativa inkomstskattekonsekvenser. Skälet till att Hemåt ville avveckla Bostadsrättsföreningen var att ägandestrukturen var säregen och att Hemåt ansåg att Bostadsrättsföreningens fastighet skulle paketeras i ett bolag.



Själva äganderätsstrukturen gjorde alltså att innehavet av Fastigheten genom en bostadsrättsförening var mindre intressant för en potentiell köpare.

- 3.1.3 I samband med att uppdragsbrevet undertecknades fick även Hemåt del av de Allmänna villkoren för rådgivningstjänsten, [bilaga 1](#).
- 3.1.4 Hemåt anlät således PwC för skattejuridisk rådgivning i syfte att utreda de skattemässiga konsekvenserna av en s.k. underprisöverlåtelse av Fastigheten från Bostadsrättsföreningen till Hemåt Boden Två AB. Enligt förutsättningarna för rådgivningen skedde överlåtelsen av Fastigheten i syfte att avveckla Bostadsrättsföreningen. Bostadsrättsföreningen skulle med andra ord likvideras. PwC skulle således primärt undersöka huruvida villkoren för en underprisöverlåtelse var uppfyllda.
- 3.1.5 PwC kom fram till att Bostadsrättsföreningen som en oäkta bostadsrättsförening kunde delta som överlåtare i en underprisöverlåtelse enligt reglerna i 23 kap. inkomstskattelagen och att bostadsrättsföreningen således inte skulle drabbas av s.k. uttagsbeskattning. PwC upplyste även Hemåt om de övriga konsekvenser som kunde följa av en överlåtelse, vilka bland annat var att stämpelskatt skulle utgå på taxeringsvärdet med 4,25 % samt att det var möjligt att ansöka om uppskov med betalning av stämpelskatten så länge Fastigheten fanns kvar i koncernen, under förutsättning att koncernförhållande förelåg mellan överlåtaren och förvärvaren.
- 3.1.6 PwC prövade eller utredde dock inte om ett koncernförhållande faktiskt förelåg i stämpelskattelagens mening, eller om ett uppskov skulle beviljas i detta fall. Detta dels eftersom denna fråga redan var prövad inom ramen för revisionen (Bostadsrättsföreningen är fortfarande konsoliderad i koncernen då samtliga medlemmar är helägda koncernföretag i Hemåt koncernen) dels eftersom någon sådan utredning inte beställdes av Hemåt. Ett av syftena med åtgärden var ju att avveckla Bostadsrättsföreningen.
- 3.1.7 PwC har därför inte i utlåtandet garanterat att en ansökan om uppskov skulle beviljas, även om PwC var, och fortfarande är, av uppfattningen att uppskov borde ha medgetts.
- 3.1.8 Efter initiativ från PwC försattes Bostadsrättsföreningen i likvidation på föreningsstämma den 1 september 2015. Beslutet registrerades hos Bolagsverket den 25 september 2015. Likvidationen upphävdes den 30 mars 2016 efter att stämpelskatten hade påförts.

3.2 PwC:s rådgivning har inte varit felaktig

- 3.2.1 Lantmäteriets och Luleå tingsrätts beslut att inte bevilja Hemåt Boden Två AB uppskov med stämpelskatten enligt 32 a § stämpelskattelagen bygger på den felaktiga bedömningen att en bostadsrättsförening aldrig kan ingå i en koncern. Bedömningen grundas enligt skälen för beslutet på att bostadsrättslagen inte hänvisar till 1 kap. 4 § lagen om ekonomiska föreningar samt att det av



förarbetsuttalanden till bostadsrättslagen följer att en bostadsrättsförening inte kan vara moderföretag i en koncern.

- 3.2.2 PwC menar att denna bedömning är felaktig.
- 3.2.3 Av 32 a § stämpelskattelagen framgår att uppskov med stämpelskatten ska medges om fastigheten förvärvas från ett företag som ingår i samma koncern som köparen och om det säljande företaget inte samtidigt ingår i en annan koncern.
- 3.2.4 Frågeställningen i målet är således inte om bostadsrättsföreningar kan vara moderbolag i en koncern. Frågan är istället om en bostadsrättsförening (Bostadsrättsföreningen) kan ingå som dotterföretag i en koncern där ett aktiebolag (Hemåt) är moderbolag med följd att 32 a § stämpelskattelagen kan tillämpas.
- 3.2.5 Enligt koncerndefinitionen i 1 kap. 11 § ABL är en juridisk person dotterföretag om ett aktiebolag innehar mer än hälften av andelarna och rösterna i den juridiska personen.
- 3.2.6 Koncernstrukturen i Hemåt såg vid tidpunkten för rådgivningen ut på följande sätt. Hemåt ägde flera olika aktiebolag, däribland Hemåt Boden Två AB. Hemåt Boden Två AB ägde bland annat Bostadsrättsföreningen. Hemåt hade ett bestämmande inflytande över både Hemåt Boden Två AB och Bostadsrättsföreningen vid tidpunkten för rådgivningen. De två sistnämnda ingick således i den koncern där Hemåt var moderbolag. Ett uppskov i enlighet med bestämmelserna i 32 a § stämpelskattelagen skulle därför ha medgetts.
- 3.2.7 Det som Hemåt påstår och som Luleå tingsrätt har grundat sitt beslut på, att bostadsrättsföreningar inte ens såsom dotterföretag kan ingå i en koncern, saknar stöd i någon rättskälla och avviker från hur det är brukligt att redovisa innehav av bostadsrättsföreningar i fastighetskoncerner. Samtliga av de rättskällor som både Luleå tingsrätt och Hemåt har hänvisat till rör förhållandet att bostadsrättsföreningen skulle vara moderföretag.
- 3.2.8 1 kap. 4 § lagen om ekonomiska föreningar beskriver när en ekonomisk förening är moderföretag i en koncern. Koncerndefinitionen i bestämmelsen utgår från att moderföretaget alltid utgörs av en ekonomisk förening. Bostadsrättslagen saknar mycket riktigt hänvisning till bestämmelsen och den är därför inte tillämplig på bostadsrättsföreningar, som alltså inte kan vara moderföretag i koncerner. Detta framgår även av förarbetsuttalanden, se prop. 1990/91:92 s. 337 och 430 samt prop. 2002/03:12 s.108.
- 3.2.9 Även Svea hovrätts beslut den 9 september 2009 i mål ÖÄ nr 4419-09, aktbilaga 9, rörde förhållandet att en bostadsrättsförening skulle vara moderföretag. Förutsättningarna i det fallet var att bostadsrättsföreningen ägde samtliga andelar i den ekonomiska förening från vilken fastigheterna köptes. Vad domstolen i det fallet hade att bedöma var således om bostadsrättsföreningen, såsom



moderföretag, kunde ges uppskov med stämpelskatten. Avgörandet har således ingen betydelse för den fråga som nu är uppe till bedömning; om en bostadsrättsförening, såsom dotterföretag i en koncern, kan medges uppskov med stämpelskatten.

- 3.2.10 I NJA 2009 s. 272 I avgjordes frågan om vilka krav som ska ställas på ett sådant intyg som avses i 7 § fjärde stycket 3 stämpelskattelagen i ett fall när ett aktiebolag överlåter ett köp av en fastighet till en fysisk person. Högsta domstolen konstaterade att det aldrig kan föreligga ett koncernförhållande när endera av – eller båda – parterna är fysiska personer. Reglerna om intyg i 7 § fjärde stycket 3 stämpelskattelagen var därför inte tillämpliga om någon eller båda parterna var en fysisk person.
- 3.2.11 I NJA 2009 s. 272 II var dock situationen annorlunda. I det rättsfallet avgjordes samma fråga, men utifrån förutsättningarna att det var ett aktiebolag som hade överlåtit köpet till en bostadsrättsförening. Högsta domstolen uttalade följande. *”Att skilja ut vissa juridiska personer som ej rättsligt möjliga dotterföretag låter sig knappast göras på så sätt att kravet på intyg generellt skulle kunna efterges, när en sådan juridisk person är avtalspart.”*
- 3.2.12 Högsta domstolen kom således fram till att intyget måste ha ett sådant innehåll som anges i bestämmelsens ordalydelse när överlåtelsen sker mellan två juridiska personer, oavsett vilken slags juridisk person det rör sig om. Vad hovrätten i sina domskäl har uttalat saknar därför betydelse. Prejudikatet är uppenbart och tydligt; det finns ingen allmängiltig regel av innebörden att en bostadsrättsförening *inte* kan vara dotterföretag. Skulle det vara på motsatt sätt skulle kravet på intyg i 7 §, på samma sätt som för fysiska personer, inte vara tillämpligt vid en överlåtelse till en bostadsrättsförening.
- 3.2.13 Inte heller i doktrin går det att hitta något stöd för Hemåts påstående. Bland annat följande uttalanden från doktrinen ger istället starkt stöd för det motsatta; att bostadsrättsföreningar, såsom dotterföretag, kan ingå i en koncern.
- 3.2.14 *”Enligt koncerndefinitionen i 1 kap. 11 § ABL respektive 1 kap. 10 § FL är ett moderföretag i en koncern ett svenskt aktiebolag respektive en svensk ekonomisk förening. ÅRL har en egen koncerndefinition, 1 kap. 4 §, där moderbolaget kan vara ett aktiebolag, en ekonomisk förening, vissa handelsbolag, vissa stiftelser m.m. Även en enskild näringsidkare kan vara moderföretag enligt ÅRL, förutsatt att han eller hon är ett företag i enlighet med definitionen i 1 kap. 3 § första stycket första punkten ÅRL. Dotterföretag kan, enligt alla lagarna, vara varje slag av juridisk person, även en utländsk juridisk person.”¹*



te Johansson, Svensk associationsrätt i huvuddrag, 12 Uppl., s. 349-350.

- 3.2.15 "Av fjärde stycket 1 följer därför numera att en ekonomisk förening får bedriva verksamheten i ett (eller flera) dotterföretag. Dotterföretagets juridiska form och nationalitet är utan betydelse."²
- 3.2.16 "Koncernreglerna omfattar dotterföretag oavsett om de är svenska aktiebolag eller inte (jfr lagtextens "aktier eller andelar i svensk eller utländsk juridisk person"). Aktieinnehav i utländska aktiebolag omfattas sålunda av ABL:s koncernregler. Koncernreglerna gäller också för dotterföretag som har formen av handelsbolag (inklusive kommanditbolag), ekonomisk förening eller någon motsvarande utländsk företagsform. Att även underordnade koncernenheter än aktiebolag avses markeras genom termen "dotterföretag" i motsats till "moderbolag"."³
- 3.2.17 Mot bakgrund av ovanstående kan det knappast anses att PwC:s rådgivning klart har stridit mot lag eller fast praxis. PwC var, och är fortfarande, av den uppfattningen att ett uppskov i enlighet med 32 a § stämpelskattelagen skulle ha medgetts.

3.3 PwC:s rådgivning har inte heller varit vårdslös

- 3.3.1 Bostadsrättsföreningen har redan innan PwC blev revisorer i de bolag som ägde Bostadsrättsföreningen ansetts utgöra ett dotterföretag. PwC har kunnat utgå från att Hemåts redovisning var korrekt och att Hemåt inte konsoliderade andra juridiska personer än sådana som enligt tillämpliga redovisningsregler utgör dotterföretag som ingår i koncernen och som kan konsolideras. PwC har därför inte behövt uppmärksamma frågan om Bostadsrättsföreningen kan anses ingå i koncernen enligt stämpelskattelagen eftersom det inte finns något som talar för att koncernbegreppet i stämpelskattelagen skulle skilja sig från det bolagsrättsliga och redovisningsrättsliga begreppet.
- 3.3.2 PwC gör vidare gällande att det är en förhärskande uppfattning bland byggherrar som bildar och säljer bostadsrätter t.ex. JM AB och de revisorer som reviderar dessa byggherrar att bostadsrättsföreningar, som kontrolleras av byggherren innan bostadsrätter upplåtits till utomstående, anses vara dotterföretag som konsolideras. Det förefaller avlägset att stämpelskattelagen skulle ha ett eget koncernbegrepp. Det är mot denna bakgrund inte vårdslöst att inte överväga om det stämpelskatterättsliga koncernbegreppet måhända kunde vara ett annat än det redovisningsrättsliga. I vart fall utgör inte NJA 2009 s. 272 I och II rättsfall som av skatteexperter har tolkats som om bostadsrättsföreningar inte kan vara dotterföretag i en koncern.



² Mémén, Lagen om ekonomiska föreningar – En kommentar, 2016-10-14 Zeteo, kommentaren till 1 §.

³ Larsson m.fl. Aktiebolagslagen – En kommentar, med supplement 10, april 2015, s. 1:29.

- 3.3.3 För att ett råd ska vara skadeståndsgrundande krävs att rådgivarens arbetssätt kraftigt avviker från den standard som uppdragsgivaren har rätt att förvänta sig. Det framgår bland annat av NJA 2005 s. 443, som gällde frågan om en konkursförvaltare ådragit sig skadeståndsskyldighet för att bland annat ha underlåtit att väcka talan om återvinning. I målet noterade Högsta domstolen att konkursförvaltaren uppmärksammat återvinningsfrågan och att hennes beslut att inte väcka talan hade föregåtts av studier av rättspraxis och konsultationer med kollegor. Högsta domstolen uttalade därefter; *"[ä]ven om hennes bedömning på grundval av den i detta mål förebringade bevisningen framstår som felaktig följer inte därav att den kan anses ha varit oaktsam på ett sådant sätt att hennes underlåtenhet att väcka återvinningstalan i sig skulle vara skadeståndsgrundande. [...] För att den rent juridiska bedömningen skall vara skadeståndsgrundande får också anses krävas att den inte endast framstår som felaktig utan uppenbart felaktig."*
- 3.3.4 Av rättsfallet följer således att det för skadeståndsansvar inte räcker att viss rådgivning är felaktig. Rådgivningen ska vara *uppenbart felaktig*. Upplysningen om att anstånd skulle kunna medges om det finns koncernförhållande mellan överlåtare och förvärvare var korrekt i sak och utgör ingen vårdslös rådgivning; än mindre har PwC:s påstådda vårdslöshet varit grov.
- 3.3.5 Högsta domstolen har i målet T 12-17 "Advokatens skadeståndsansvar" funnit att ansvar enbart kan komma ifråga i mer uppenbara fall av bister i undersökningen av risker.

3.4 Det saknas orsakssamband

- 3.4.1 För skadeståndsansvar vid fall av oaktsam rådgivning fordras att den skadelidande visar att de konkreta tolkningsdata som förelåg vid skadefallet var sådana att den skadelidande hade avstått från en åtgärd om rådgivaren fullgjort sitt informationsansvar, se NJA 2014 s. 272. I detta avseende är följande omständigheter av betydelse.
- 3.4.2 Utgångspunkten för rådgivningen var att Hemåt övervägde att sälja Fastigheten och att Bostadsrättsföreningen därför skulle avvecklas. Bostadsrättsföreningen initierade också ett likvidationsförfarande i september 2015 trots att Hemåt borde känna till att likvidationen skulle utlösa stämpelskatt, om uppskov hade medgetts. Likvidationsförfarandet inleddes också innan underrättelse om stämpelskatten erhållits från inskrivningsmyndigheten. Det finns således ingenting som talar för Hemåt Boden Två AB och Bostadsrättsföreningen skulle ha avstått från att genomföra överlåtelsen om PwC ännu tydligare hade informerat bolaget om risken att uppskov med stämpelskatten inte skulle lämnas. Enda sättet att eliminera risken fullständigt var att inte göra något alls, vilket Hemåt inte var intresserat av.



- 3.4.3 Hemåt Boden Två AB och Bostadsrättsföreningen hade således genomfört överlåtelsen oavsett om PwC ännu tydligare hade upplyst Hemåt om risken för att uppskov med stämpelskatten inte skulle lämnas. Det föreligger därför inget orsakssamband mellan PwC:s påstådda oaktsamhet och den påstådda skadan.

3.5 Ingen skada

- 3.5.1 Vid beräkning av skada ska två händelseförlopp jämföras; ett hypotetiskt och ett verkligt. Skadan utgörs av antingen ökade kostnader eller förlorade intäkter i det verkliga händelseförloppet jämfört med det hypotetiska händelseförloppet. Problemet med Hemåts skadeberäkning är att Hemåt begär ersättning för kostnader som de, oaktat den påstådda vårdslösheten, skulle ha haft ändå.
- 3.5.2 Likvidationsförfarandet av Bostadsrättsföreningen inleddes som tidigare anförts i september 2015, innan underrättelse om stämpelskatten erhållits från inskrivnings-myndigheten. Hemåt har således räknat med kostnaden för stämpelskatten även i det hypotetiska händelseförloppet eftersom man valde att likvidera Bostadsrättsföreningen. Sådana kostnader utgör inte ersättningsgill skada.
- 3.5.3 Den uppskjutna stämpelskatten har tagits upp i Hemåt Boden Två AB:s balansräkning som en skuld och bokförts som ett ökat fastighetsvärde. Eftersom bolaget har tillförts en fastighet till underpris har bolaget inte drabbats av skada på grund av transaktionen. Under alla förhållanden har transaktionen genomförts då man bedömt att värdet av Fastigheten ökade genom en paketering i ett aktiebolag och att det hade ett värde i sig att inte behöva ha arrangemanget med Bostadsrättsföreningen.
- 3.5.4 Därtill bestrider PwC att det yrkade beloppet om 1 507 433 kr utgör den faktiska skadan. Hemåt fastigheter skulle i sin balansräkning behövt ta upp en inte räntebärande skuld om uppskov hade medgetts. Detta minskar bolagsförmögenheten.
- 3.5.5 Värderingen av denna skuld är beroende av när Fastigheten kan beräknas säljas. Skadan består då i att stämpelskatten erlagts tidigare än vad som annars skulle vara fallet. Ett rimligt antagande vid en skälighetsuppskattning av skadan enligt 35 kap. 5 § rättegångsbalken är att Fastigheten kommer att ha avyttrats inom 10 år. I ett sådant läge bör skadan rimligtvis beräknas utgöra skillnaden mellan det erlagda beloppet 1 507 433 kr jämfört med nuvärdet av beloppet om betalning av beloppet skett efter 10 år som är en skälig tidshorisont. Nuvärdet av 1 507 433 kr som förfaller till betalning om 10 år skulle med en diskonteringsränta om 3 % uppgå till 1 121 681 kr⁴, se bifogad räntetabell B, [bilaga 2](#). Skadan kan därför skäligen uppskattas till 385 742 vilket utgör skillnaden mellan att betala skatten



41 x 1 507 433 kr

direkt jämfört med att betala skatten efter år 10⁵, dvs 1 507 433 kr – 1 121 6810, kr.

- 3.5.6 PwC:s eventuella skadeståndsansvar är under alla omständigheter begränsat till 10 prisbasbelopp, enligt den ansvarsbegränsning som finns i Allmänna villkor om rådgivningstjänster, bilaga 1.

4. PRELIMINÄR BEVISUPPGIFT

- 4.1 Vittnesförhör med Christer Johansson.
- 4.2 Allmänna villkor om rådgivningstjänster, bilaga 1.
- 4.3 Räntetabell, bilaga 2.
- 4.4 PwC hemställer om att få inkomma med fullständig bevisuppgift senare.

Som ovan



Einar Wanhainen

Tel: 0705486729

E-post: einar.wanhainen@caswa.se



Johanna Forsberg

Tel: 0702155974

E-post: Johanna.forsberg@caswa.se



41 x 1 507 433 kr